

学校编码: 10384
学号: 15520131151908

分类号_____密级_____
UDC _

厦门大学

硕士学位论文

从财政收入职能论保有房地产税改革设计
Reform Proposals on Owning Real Estate Tax upon Finance

王平

指导教师(校内): 邓明 副教授
指导教师(校外): 王淑霞 高级会计师
专业学位名称: 税务硕士
论文提交日期: 2015 年 月
论文答辩时间: 2015 年 月
学位授予日期: 2015 年 月

答辩委员会主席: _____

评阅人: _____

2015 年 9 月

从财政收入职能论保有房地产税改革设计

王平

指导教师

邓明

副教授

厦门大学

厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下，独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果，均在文中以适当方式明确标明，并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范（试行）》。

另外，该学位论文为（ ）课题（组）的研究成果，获得（ ）课题（组）经费或实验室的资助，在（ ）实验室完成。（请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称，未有此项声明内容的，可以不作特别声明。）

声明人（签名）：



年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

（ ） 1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，
于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。

（ ☒ ） 2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：



年 月 日

摘要

肇始于 2011 年的营业税改增增值税工作已经走过近 4 个年头而进入收官之年，营业税也必将随着营改增工作的告罄而宣布退出我国税收征收的舞台。如期而至的将是地方税主体税种的消失和地方财政收入的锐减，而要加快推进地方政府职能转变以建立服务型政府为辖区提供优质高效的基础设施建设和公共品保障，必须为地方政府提供足够的财力。开征房地产税为地方政府提供稳恒持续的财政收入以重建地方税体系已是刻不容缓的事情。

税收能为政府提供基础设施建设和履行公共服务职能的资金来源。不动产所有人以及使用人因为享用政府提供的基础设施建设便利和公共服务应该承担政府支出的部分或者全部，这是受益论观点给出对房地产应予征税的理由；不动产是其所有者的主要财富体现，而且其具有的固定性、长期性以及不可隐蔽性等良好秉赋说明了房地产的可税性。

房地产税不仅在理论上是可行的，而且在国外许多国家和地区业已成为成熟的财产税税种之一，为地方政府提供了固定的收入来源。本文根据第六次人口普查的有关资料对我国的房产存量作出了测算，并根据适宜的税率作出税收收入估算，并得出我国开征房地产税能够达到的税收规模，对开征房地产税是否可以成为地方主体税种给予了肯定的结论。

本文的结论是，我国房地产税的改革只要坚持简税制、宽税基、低税率原则，是完全能够将之培育成为地方税体系的主体税种的。本文从以下几个方面阐述了改革：第一，将当前针对房地产开征的房产税、城镇土地使用税、耕地占用税进行合并统一开征房地产税；第二，将全部房地产纳入征税范围，摒弃给予面积宽免和套数宽免的侵蚀税基的做法，并减少享受优惠的特定纳税人群体；第三，统一按照房地产的市场价值适用统一的税率；第四，合并并降低不动产交易的流转税费；第五，完善不动产登记制度和不动产市场价值评估体系配套制度建设。

本文在房地产税改革的思路中完全抛弃面积宽免甚至更不靠谱的套数宽免的想法，这是本文的一个创新想法，尽管面积甚至套数宽免有更多的受众但是因其严重侵蚀税基而变得不可取。

根据以上思路本文由以下几个部分组成，首先是绪论阐述开征房地产税的背景并对国内外关于房地产税的理论文献进行梳理，陈述了论文的框架、采用的方法以及本文新颖之处和不足部分；接下来介绍部分典型国家房地产税的经验和启示；第三部分阐述我国房地产税改革的理论基础；第四部分则对具体税种要素的作了规定性描述；第五部分对房地产税开征给出结论和建议。

关键词：房地产税；比较分析；改革

ABSTRACT

The reform program to replace the business tax with a value-added tax initiated in 2011 has passed through 4 years and now enters the last year. Business tax definitely will announce to retreat from the stage of our tax revenue collection with the end of the reform program to replace the business tax with a value-added tax. The disappearance of the mainstay of the local tax system and rapid reduction of local financial income come at the appointed time. It is necessary to speed up boosting local government transition to establish service-oriented government and provide high-quality and high-efficient infrastructure construction and safeguard of public goods for the jurisdiction and provide sufficient financial resources for local government. Beginning to collect real estate tax can offer stable and continuous financial resources of fiscal revenue to local government, so it is urgent to reestablish local tax system.

Tax revenue can provide infrastructure construction for government and perform capital sources of public service function. Owners and users of real estate should assume parts of or all government expenditures, because they enjoy convenient infrastructure construction and public service function provide by government. This is the reason for taxation of real estate given by the benefit view. Real estate is the principal treasure embodiment of owners. Moreover, stationarity, persistence, and non-concealment, etc., favorable natural endowments indicate the taxability of real estate.

Real estate tax not only is feasible in theory, but also has already become one of the mature financial tax categories in many countries and areas, and provides fixed sources of incomes. This paper calculates property stock in our country in line with pertinent data of the 6th demographic census, makes the estimation of tax revenues in accordance with suitable tax rate, ensures that beginning to collect real estate tax can reach scale of revenues based on it, and gives a positive conclusion that whether beginning to collect real estate tax can become local tax main tax.

The paper draws the following conclusions that as long as the revolution of our real estate tax insists in principles of simple tax system, wide tax base and low tax rate, it can be developed into the main tax of local tax system. This paper elaborates the revolution from several aspects: first of all, aiming at property tax, tax on using urban land and farmland conversion tax collected by real estate, real estate tax should be combined and unified to beginning to collect; secondly, all real estate should be brought into the incidence of taxation, abandon the practice that gives area corrosive tax base of area concession and set concession, and reduce specific taxpayers who enjoy privileges; thirdly, it is based on applicable and uniform tax rate in line with market value of real estate; fourthly it should combine and reduce circulation taxes of real estate transaction; fifthly, it should perfect real estate registration system and supporting system construction of real estate market value appraisal system.

This paper gives up the idea of area concession or even far-fetched set concession in the thinking of reforming real estate tax. This is an innovative idea. Though concession has more audience, it is undesirable, because it erodes tax base seriously.

According to the above thinking, this paper composes of the following parts. First of all, introduction elaborates the background of beginning to collect real estate tax, settles theoretical explanation literatures concerning domestic and foreign real estate tax, and states the framework of the paper, adaptive methods, innovation and insufficient section of the paper. Part two introduces experience and inspiration of parts of typical national real estate tax. Next, it elaborates the theoretical basis of reforming real estate tax. Part four conducts prescriptive description of specific tax elements in line with the theory in Part two. Part five describes some problems of beginning to collect real estate tax briefly.

Keywords: Real Estate Tax; Comparative Analysis; Reform

目录

第一章 绪论	1
1.1 选题背景及研究意义	1
1.1.1 选题背景	1
1.1.2 研究意义	2
1.1.3 术语界定	3
1.2 文献综述	4
1.2.1 国外房地产税收理论综述	4
1.2.2 国内房地产税研究综述	7
1.3 研究思路 and 主要框架	10
1.4 主要研究方法	11
1.5 本文的创新和不足	11
第二章 典型国家房地产税的借鉴	13
2.1 各国房地产税概述	13
2.2 典型国家房地产税制简述	15
2.2.1 美国	15
2.2.2 德国	16
2.2.3 英国	17
第三章 我国房地产税改革的理论基础及现状	19
3.1 房地产税理论基础	19
3.2 现行房地产税概述	21
3.3 重庆、上海房产税改革试点	22
3.4 房地产税改革在继续	26
第四章 房地产税制设计和收入分析	29
4.1 房地产税改革构想	29
4.1.1 基本原则	29

4.1.2 简并税种.....	29
4.1.3 拓宽税基.....	30
4.1.4 低税率.....	31
4.2 房地产税要素设计.....	32
4.2.1 征税对象.....	32
4.2.2 计税依据.....	33
4.2.3 税率.....	34
4.2.4 纳税人.....	35
4.2.5 纳税环节和期限.....	36
4.2.6 减免税规定.....	36
4.3 房地产税税收规模分析.....	36
4.4 经济效应分析.....	42
第五章 结论和建议.....	44
5.1 结论.....	44
5.2 建议.....	44
参考文献.....	47
致谢.....	52

CONTENTS

Chapter1 Introduction.....	1
1.1 Background and Research Significance.....	1
1.2 Literature Review.....	4
1.3 Research Ideas and Main Framework.....	10
1.4 Research Methods.....	11
1.5 Innovation and Insufficiency.....	11
Chapter2 Typical National Real Estate Tax.....	13
2.1 Overviews of National Real Estate Taxes.....	13
2.2 Typical National Provisions.....	15
Chapter3 Theories and Status of China's Real Estate Tax Reform....	19
3.1 Theories.....	19
3.2 China's Real Estate Tax Guide.....	21
3.3 Chongqing, Shanghai Reform Pilot.....	22
3.4 Reform is to be Continue.....	26
Chapter4 Tax System Design and Revenue Analysis.....	29
4.1 Reform Ideas.....	29
4.2 Design of the Elements of Real Estate Tax.....	32
4.3 Scale of Real Estate Tax.....	36
4.4 Economic Effect Analysis.....	42
Chapter5 Conclusions and Advices.....	44
5.1 Conclusions.....	44
5.2 Advices.....	44
References.....	47
Acknowledgements.....	52

厦门大学博士论文摘要库

第一章 绪论

1.1 选题背景及研究意义

1.1.1 选题背景

营业税改征增值税在经过 4 年的逐步推进后进入收官阶段,这是我国税制改革坚定推进的一个必然的进程。流转税税负不公的税收环境致使存在于不同行业间的不平等竞争态势渐渐成为部分行业发展的瓶颈,增值税由于其在部分行业(制造业和服务业)以及某些生产环节的抵扣链条中断使得其优势渐渐式微甚至丧失,营改增的逐步推进使得这些弊端将逐步被消灭。在 2011 年落地的营改增试点方案明确规定自次年启动上海的交通运输业以及部分现代服务业(围绕制造业、文化产业、现代物流产业等提供技术性、知识性服务的业务活动)的营改增试点工作,并由此掀开了我国营改增工作的序幕。之后该项工作被不断提速,先是 2012 年 9 月起把试点范围扩大到京津等 10 省市,紧接着于 2013 年 8 月将范围迅速扩大至覆盖全国并将广播影视服务这个子行业也包含进来,之后将铁路运输和邮政服务业(2+7, 2014 年 1 月)和电信业卷入其中(3+7, 2014 年 6 月)并计划在 2015 年年底将营改增工作完成。

营改增收官必将致使地方税支柱税种丧失,房地产税提上议事日程。营改增工作的提速使得地方税体系的支柱税收——营业税——将不复存在,对房地产税进行根本性改革并将其培育成为地方财政收入主要渠道并取代营业税担当构建地方税体系的历史使命,已如满弦之箭待时而发,2015 年 8 月,房地产税立法问题在几经沉浮之后终于再次出现在公众视野,本届全国人大常委会审时度势及时调整了立法规划,将房地产税列为条件比较成熟并在任期内计划提请审议的这一类法律草案。

窄税基这个先天不足的特点使得房产税财政功能不足,扩大税基成为改革要点之一。肇始于新中国成立之初的房产税和地产税经过 1958 年的整合将两税合并统一为房地产税,其后在 1984 年将之拆分为房土两税,经过这合与分的轮换后最终定型于现行的房地产税(房土两税)。定型于 80 年代末

的房地产税延续至今已近三十年,因为其与生俱来的窄税基缺点引致理论界和舆论界对其改革呼声由来已久。对房地产税改革的研究呈风起云涌之势而一直未曾停歇,征税实践过程也不乏积极探索,其中沪渝两地扩围试点工作进行了有益的尝试。营业税淡出我国征收历史必然引致地方收入锐减,在这种情况下探索房地产税大刀阔斧的改革以构建地方税体系已刻不容缓。

1.1.2 研究意义

税权是财权的主要形式。税收是国家(或者政府,此处不严格区别,以下行文中也是如此)公共财政最主要的收入形式和来源,体现了国家与所辖经济个体的利益分配关系,马克思指出这是政府机关的经济基础而不是其他东西,税收一方面组成国家财政收入的最主要部分,另一方面成为国家调控经济运行的重要手段。经济与税收的辩证关系可以从两方面来表述,一方面,经济决定税收,经济基础是组织税收收入的源泉,我们必须充分发展经济以做大经济蛋糕、做大经济储水池;另一方面,税收对经济具有调控作用,国家根据社会经济发展的需要运用增减税手段这个有力的经济杠杆调整社会成员的经济利益并引导资源重新配置以达到调节宏观经济总量、调整宏观经济结构、调控宏观经济运行的目的。

财权是事权的前提和保障。国家管理职能必须通过各级政府履行,这一方面是因为中央政府事无巨细均身体力行没有实现的可能,另一方面是因为地域性差异使得在中央层面统一的政策无法得到落实,因此地方政府成为贯彻执行国家管理职能的基层组织,而地域性差异在地方政府履职中受到格外的关注。为保障地方政府能够履行其基本管理和公共服务职能,或者更进一步地为充分提高地方政府行政效率,最大限度发挥地方政府的主观能动性,给予地方政府必要的财力势必成为不二选择^①。本级政府执收、上级政府转移支付以及非税收入、地方发债是地方政府财力的几个来源渠道,在当前我国税权和财权属于中央集权模式下,部分地方政府收入组成中上级政府转移支付占有较大比重,比如贵州省 2014 年全省预算执行情况^②表明,全省全年收入

^①李升.地方税体系:理论依据、现状分析、完善思路[J].财贸经济,2012,(6):36-42.

^②贵州省财政厅.贵州省 2014 年全省和省本级预算执行情况与 2015 年全省和省本级预算草案的报告[EB/OL].
http://www.mof.gov.cn/xinwenlianbo/guizhoucaizhengxinxilianbo/201502/t20150227_1195648.html,2015-02-27

合计 3732.92 亿元，其中本级税收收入 1026.45 亿元，中央各项转移支付 2137.41 亿元，后者占到 57% 的比例。地方政府为更好地履行职能，在做大经济蛋糕的同时对预算管理失之严格约束，在税收之外另辟财源以致土地财政现象产生且有愈演愈烈之势，预计在营业税寿终正寝后将导致地方政府的财权进一步萎缩引起地方政府的自有财力进一步消退。在这种局况下，必须考虑新的税种替代预期退出舞台的营业税成为地方税主要税种以保障地方政府收入的可持续性。

地方政府提供的服务职能一部分具有外溢性，比如教育医疗等，但是更多的服务职能却具有明显的受益区域和受益对象范围，比如消防、治安、给排水、交通等，这就需要基于地方政府提供的公共品惠及的财产征收税收。房地产因其使用人受用地方政府公共品而有责任负担支付（部分）对价，又因其具有满足地方主体税种的良好秉赋而成为财产课税对象的一种现实选择。

因此，开征房地产税为地方政府筹集稳定永续的财政收入，为地方政府履行其公共服务职能提供充足的财政资金源泉，成为一剂良方。而房地产税要承担如此重担，一方面，改变房地产税与生俱来的窄税基特点成为必然之举，必须抛弃面积豁免或者套数豁免的陈词；另一方面，为兼顾不同纳税人群体的实际赋税能力而进行适当的调整如税基折扣之措施，也是绕不开的议题。

基于国情科学地对现有房地产税进行调整并重新设计，关注房地产税的公共财政职能，更好地发挥房地产税在积累财政收入、合理配置有限的房地产资源积极作用，为地方政府提供履行公共服务职能的财政资金源泉，是本文的研究意义所在。

1.1.3 术语界定

本文所述的保有房地产税是一个税种，是在保有环节征收的房地产税，是对土地、房产的产权所有人或者使用人，在其持有期间就其所拥有或者占有的房产和土地价值之和，每年按照法定比例缴纳税款的一种财产税性质的税收。^①本文后续行文中不再在房地产税前前置“保有”这个修饰语，简称

^①袁素娟,任益群,陈智云.关于开征房地产税的若干思考[J].审计与理财,2015,(10):46-48.

为房地产税。

本文界定的房地产税和我国目前开征的房产税在征税对象方面有着相同之处，两者都是针对房地产征税。房产的价值包括房屋自然属性的价值以及其所处区域的区位价值^①，两者不可分离，其中房产的自然属性的价值取决于建筑物本身，而其所处区域的区位价值则取决于其下的土地的地理位置，基于房屋自身价值和区位价值的不可分割，开征房地产税时无须进行房屋及其土地的价值分解而必须将两者统一纳入税基。房产价值不仅包括与房屋合为一体不可分割的部分——地上地下建筑部分和各种附属设备以及配套设施——的价值，而且还应该包含地价（包括取得价款和开发费用等），而不管其会计上是怎么进行核算的。我们也应该预见到两者的不同之处也是显而易见的，本文所界定的房地产税范畴大于现行房产税的范畴，前者不仅包含了房产税，还包含了城镇土地使用税。

由于房地产税是财产税的最主要部分，尤其在我国的指房产税和城镇土地使用税，而在西方国家，房地产税又被称为财产税（**Property Tax**）、不动产税（**Real Estate Tax**）或者市政税（**Council Rate**）等，是指地方政府为了筹集资金以便有财力对辖区居民提供公共服务或者基础设施建设，对辖区内的不动产或者其他财产向其所有者（居民或者法人）征收的一种税收。因此在以下的行文中，将对此不做区分而统一地描述为房地产税，除非另有所指的除外。

1.2 文献综述

1.2.1 国外房地产税收理论综述

房地产税的性质、房地产税的税收归宿以及房地产税对地方政府公共支出的融资作用是西方学者对于房地产税的研究的主要方面。

西方社会对房地产税收的研究有着悠久的历史，根据其发展脉络大致上将这个久远的研究历史划分为三个阶段即古典、新古典以及现代公共经济学阶段。在第一个阶段，以亚当·斯密、大卫·李嘉图等为代表的经济学家们研究地租、地价和土地税收的理论，一般都将房产作为主要的研究对象并重点

^①况伟大.住房特性、物业税与房价[J].经济研究,2009,(4):151-160.

关注房地产税的财政收入职能。肇始于斯密的古典经济学以其所著的《国富论》为标志,将农地税、房屋税之类古老的房地产税种作为这一时期房地产租税研究的主要对象,采用局部均衡的分析方法分析这类税收税负转嫁和归宿^①是这一时期研究的重点,他们视房地产税为商品税并特别重视其财政收入功能。到了新古典经济学阶段,生产力的发展推动经济和社会向前纵深发展,经济学家们的研究方向也相应发生转变,国家土地课税问题渐渐成为关注的重点,不过房地产课税产生的税收负担的归宿的探讨依然成为他们研究的主要关注点,这一阶段研究贡献最大的非马歇尔莫属,他利用局部均衡法对房地产税收予以分析并得出房地产价值为物权价值和土地价值两者之和的结论。这个结论,成为后来的研究者们研究国家因何对土地征税的理论基石,也为各类税收要素应该怎样设计才能体现公平税负的理念提供了理论源泉,对后来的大多数国家的不动产税收理论研究和税收征收时间都有着深刻且深远的影响。在此之后,数学方法的引入,边际概念的凸现,西方经济学研究进入现代经济学阶段,应用经济学领域受到这一时期学术界的青睐,房地产税收问题因其理论的成熟而渐渐地淡出了这一时期经济学家的视野。

受益论观点引申自 Tiebout (1956)^②的理论模型并经 Hamilton (1975)^③、White (1975)^④、Fischel (1975)^⑤进一步阐述而最终形成的完整体系,其主要内容之一是个人的房产税的开征可以提高辖区政府的公共服务配置效率,二是取用于民的个人房产税税款可以提高地方公共服务的水平使纳税者受益,综合这两个方面的结论可以得出个人房产税是一种有效的税种。

关于房地产税(或者更确切地——是商品税的)税负归宿的效应分析,现代西方理论界业已盖棺论定:在一定的假设条件下,从量税和从价税没有区别,其税负归宿主要取决于供求弹性的大小,和向哪一个交易方(买方亦或是卖方、或者买卖双方)征收没有关系。因为房地产供给缺乏弹性,对其征收转让所得税将必然引致房价在短期内下跌,卖方由此将承担较多的税收

^①陈多长.房地产税收论[M].北京:中国市场出版社,2005.

^② Tiebout, C.M. A Pure Theory of Local Expenditures[J]. Journal of Political Economy, 1956.

^③ Hamilton, Bruce W. The Tiebout hypothesis and residential income segregation[M]. MA: Lexington Books, 1975.

^④ White, M.J. Firm Location in a Zoned Metropolitan Area[A]. Mills, E.S. and Oates, W.E. Fiscal Zoning and Land Use Controls[M]. MA: Lexington books, 1975: 31-100.

^⑤ Fischel, William A. The Economics of zoning laws: A Property Rights approach to American land use controls[M]. Baltimore MD: Johns Hopkins University Press, 1985.

Degree papers are in the “[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)”.

Fulltexts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.